

KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE YİYECEK İÇECEK MALİYET KONTROLÜ: BİR OTEL İŞLETMESİNİN YİYECEK İÇECEK MALİYET KONTROL YÖNTEMLERİ ÜZERİNE İNCELEME*



İşıl IŞIK
Yüksek Lisans Öğrencisi,
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
SBE, Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı
i-isil@yandex.com

Berna Burcu YILMAZ
Doç. Dr., Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi
SBF, İşletme Bölümü
byilmaz@comu.edu.tr

Geliş Tarihi: 11.02.2016
Kabul Tarihi: 18.06.2016

ÖZ

Konaklama işletmeleri rekabetçi ortamda faaliyetlerini devam ettirebilmek ve hedeflerine ulaşabilmek için satışlarını arttırabileceği gibi maliyetlerini de kontrol altında tutarak bu amaçlarına ulaşabilirler. Bu bağlamda konaklama işletmelerinin maliyet unsurlarından olan ve personel giderlerinden sonra ikinci sırada yer alan yiyecek içecek maliyetlerinin kontrol altında tutulması büyük bir önem taşımaktadır. Bu çalışmada konaklama işletmelerinde maliyet kontrolünün sağlanabilmesi için etkin bir şekilde oluşturulması gereken yiyecek içecek maliyet kontrol süreci ile maliyet kontrol yöntemleri ele alınarak uygulama kapsamında yiyecek içecek maliyet kontrolünün önemi irdelenmektedir. Çalışma kapsamında incelenen otel işletmesinde, basit aylık maliyet kontrol yöntemi kullanılmaktadır. Söz konusu otelde yiyecek içecek maliyetlerinin yüksek olduğu tespit edilmiş; bu durumun sebepleri irdelenerek yiyecek içecek maliyetlerinin istenen seviyelere düşürülebilmesi için önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Konaklama İşletmeleri, Maliyet Kontrolü, Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü

* Bu çalışma Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde sunulan "Konaklama İşletmelerinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü ve Çanakkale İlinde Bir Uygulama" adlı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

FOOD AND BEVERAGE COST CONTROL IN ACCOMMODATION ENTERPRISES: AN EXAMINATION OF FOOD AND BEVERAGE COST CONTROL METHODS OF A HOTEL

ABSTRACT

By increasing their sales, accommodation enterprises can sustain their activities in a competitive environment and achieve their goals. They can also achieve these goals by keeping their costs under control. In this regard, food and beverage cost, that is one of the cost elements of accommodation enterprises and takes the second place after personnel costs, has been kept under the control has had a big place. In this study, by dealing with the process of food and beverage cost control which needs to be effectively organized and with the methods of cost control that is used in accommodation enterprises, the importance of food and beverage cost control has been examined. Simple monthly method of cost control is used at the hotel which was examined in this study. High food and beverage costs were determined at the hotel. The proposals were made in order to reduce the required level of examining food and beverage costs.

Keywords: Accommodation Enterprises, Cost Control, Food and Beverage Cost Control

GİRİŞ

Ülkemizde özellikle son yıllarda hem iç turizmin hem dış turizmin ülke ekonomisine olan katkılarının anlaşılması ile turizm yatırımlarına çeşitli teşviklerin yapıldığı görülmektedir. Bu teşvikler ile turizm yatırımlarında ciddi oranlarda artışlar olduğu gözlenmektedir. Bu bağlamda turizm sektörünün en önemli bileşenlerinden olan konaklama işletmelerinin her geçen gün sayıca ve yatak kapasitesi bakımından artış gösterdiği görülmektedir. Konaklama işletmelerinin de diğer işletmeler gibi rekabet ortamında tutunmak ve rakiplerine karşı üstünlük sağlamak için farklılaşmaları ve maliyetlerini düşürücü stratejiler geliştirmeleri gerekmektedir. Konaklama işletmeleri kendilerine has özelliklerinden dolayı yüksek yatırım maliyetleri ile kurulup yüksek işletme maliyetleri ile faaliyetlerini devam ettirmektedir.

Konaklama işletmelerinde oda gelirlerinden sonra en fazla paya sahip olan departmanın yiyecek içecek departmanı olduğu, hatta bazı konaklama işletmelerinde yiyecek içecek departmanından sağlanan gelirlerin odalardan sağlanan gelirlerden daha fazla olduğu görülmektedir. Ancak bu kadar büyük bir öneme sahip olan yiyecek içecek departmanında ortaya çıkan yiyecek içecek maliyetlerinin, işletmenin toplam giderlerinden olan personel giderlerinden sonra en fazla paya sahip olduğu da yiyecek içecek departmanının ayrı bir öneme sahip olduğunu ortaya

koymaktadır. Dolayısı ile yiyecek içecek maliyetlerinin kontrol altında tutulması, konaklama işletmelerinin hedeflediği kar seviyesine ulaşmasına ön ayak oluşturabilecektir.

Bu çalışmada öncelikle konaklama işletmelerinde yiyecek içecek maliyet kontrolünün sağlanabilmesi için etkin bir şekilde oluşturulması gereken yiyecek içecek maliyet kontrol süreci ile maliyet kontrol yöntemleri ele alınmış; daha sonra dört yıldızlı bir otel işletmesi üzerinde bu otelde uygulanan yiyecek içecek maliyet kontrol süreci ile maliyet kontrol yöntemi incelenmiş ve ilgili sonuçlar ile gerekli önerilere yer verilmiştir.

1. KONAKLAMA İŞLETMELERİNDE YİYECEK İÇECEK MALİYET KONTROL SÜRECİ VE MALİYET KONTROL YÖNTEMLERİ

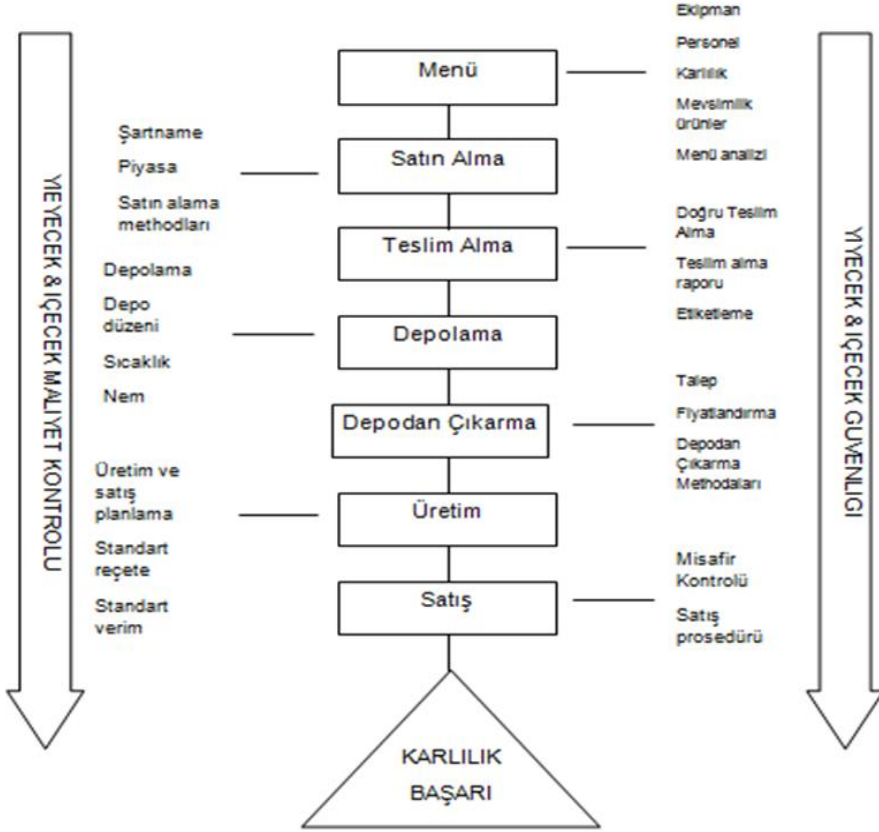
Maliyet kontrolü, hedeflenen kalitede üretim yapabilmek ya da hizmet sunabilmek için gerekli miktarın üzerinde girdi kullanılmasının önlenmesi şeklinde tanımlanabildiği gibi; bir amaca yönelik olarak işletme analizlerine dayanarak, işletmenin şimdiki durumu ile olması gereken durumunun karşılaştırılması olarak da tanımlanmaktadır (Atmaca ve Yılmaz, 2011: 18).

Yiyecek içecek maliyet kontrolünde süreklilik esastır (Akın ve Akın, 2013: 4) ve bir süreç dahilinde gerçekleşmektedir. Bu süreç bir zinciri oluşturan halkalar gibi düşünülebilir. Halkalardan birinde meydana gelebilecek kayıp ve israflar kontrolün etkinliğini olumsuz yönde etkileyerek sürecin son halkasına kadar devam edecektir (Yılmaz, 2007: 196).

Yiyeceklerde uygulanan maliyet kontrol süreci içecekler için de geçerli olmak ile birlikte içecek maliyet kontrol süreci yiyecek maliyet kontrol sürecine göre daha kolay gerçekleştirilmektedir (Akdoğan, 1990: 39).

Şekil 1'de yiyecek içecek maliyet kontrol süreci özetlenmiştir. Şekilde görüldüğü gibi menü planlaması ile başlayan yiyecek içecek maliyet kontrolü, yiyecek içecek maliyet kontrol süreçleri ile devam etmektedir. Menü planlaması ile üretilecek olan ürünler, kullanılacak olan ekipmanlar, personellerin sahip olması gereken nitelikler belirlenmektedir. Hedeflenen karlılığa ve işletmenin hizmet verdiği kitleye göre menü öğeleri belirlenmekte ve menü analiz yöntemleri ile menü öğelerinin beğenirlik ve karlılık gibi payları hesaplanmaktadır.

Şekil 1. Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü



Kaynak: (Keisser ve Demicco, 1993: 200).

Yiyecek içecek maliyet kontrol sürecinin menü planlamadan sonraki ilk aşamasını oluşturan satın alma kontrolünde, ürünlere ait satın alma şartnameleri oluşturulmakta, piyasa araştırması yapılmakta ve uygun satın alma metotları kullanılmaktadır. Teslim alma kontrolünde, teslim alma prosedürleri oluşturulmaktadır. Depolama kontrolünde depoların düzeni, güvenlik, sıcaklık, nem gibi ürünlerin uygun koşullarda saklanması gibi prosedürler oluşturulmaktadır. Depodan çıkarma kontrolünde talep fişi, depodan çıkarılan ürünlerin fiyatlandırılması, depodan çıkarma metotları ile ilgili prosedürler oluşturulmaktadır. Üretim kontrolünde, üretim ve satışların planlanması, standart reçete ve standart verimlerle ilgili prosedürler belirlenmektedir. Son olarak satış kontrolünde ise misafirlerin

kontrolü ile satışın gerçekleştirilmesi ile ilgili gerekli prosedürler ele alınmaktadır. Tüm bu aşamaların sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesi ile yiyecek ve içeceklerin güvenliği sağlanacak, yiyecek içecekler için etkin bir maliyet kontrol sistemi uygulanmış olacaktır. Dolayısı ile bu durumun karlılık ve başarıyı da olumlu yönde etkileyeceği beklenmektedir.

“Yiyecek içecek departmanının faaliyetlerinde maliyet kontrolü, maliyetler ile gelir arasında bağlantıların kontrol altına alınması ile karlılığın maksimum seviyeye getirilmesini amaçlayan muhasebe departmanı tarafından yürütülen bir fonksiyondur” (Kozak vd., 2002: 233-234). Yiyecek içecek maliyet kontrol yöntemleri ile gerçek yiyecek içecek maliyetlerinde gerçekleşen değişimler izlenirken kabul edilebilir sınırlar içerisinde olup olmadığı kontrol edilebilmektedir (Cengiz ve Cengiz, 2015: 106).

Yiyecek içecek maliyetlerinin takibini yapabilmek ve belirlenmiş olan sınırlar dahilinde olup olmadığını saptayabilmek için çeşitli kontrol yöntemlerine gereksinim duyulmaktadır. Yiyecek içecek maliyet kontrol yöntemlerinin amacı maliyetlerle ilgili bilgileri yorumlanabilir hale getirmek ile birlikte (Dönmez vd., 2011: 204), bu bilgilerin doğru ve hızlı bir biçimde yöneticilere ulaştırılmasını sağlamaktır (Cengiz, 2015: 106).

Yiyecek içeceklerin maliyet kontrol yöntemleri literatürde (Çiftçi ve Köroğlu, 2008: 34);

- Yiyecek maliyet kontrol yöntemleri
- İçecek maliyet kontrol yöntemleri olarak

ayrı gruplar halinde incelenmektedir. Yiyecek ve içeceklerin maliyetinin hesaplanmasında, yiyecekler için dönem başı mutfak stoku, içecekler için dönem başı bar stoku ile dönem içi alımlar, varsa iadeler toplanarak çıkan sonuçtan yiyecekler için dönem sonu mutfak stoku veya içecekler için bar stoku ve varsa zayıfların düşürülmesi ile üretimde kullanılan brüt yiyecek ve içecek maliyeti elde edilmektedir. Elde edilen tutardan dönem içinde gerçekleşen ödenmezler, transferler ve iadelerin çıkarılmasıyla net yiyecek ve içecek maliyeti elde edilmektedir (Çetiner, 2009: 277).

2. YİYECEK MALİYET KONTROL YÖNTEMLERİ

Yiyecek maliyet kontrol yöntemlerinin amacı, servise hazır olan yiyeceğin maliyetinin önceden belirlenmiş olan sınırlar içinde olup olmadığının belirlenmesidir. Genel olarak tek bir yöntemden söz etmek mümkün değildir. Bu yöntemlerin kendilerine has uygulamaları olduğu gibi her bir

yöntem birbirlerinden tamamen bağımsız değildir. Bir yöntemin özellikleri diğer bir yöntemin özelliklerini de kapsayabilmektedir (Benligiray, 1977: 88).

Yiyecek maliyet kontrol yöntemleri dört gruba ayrılmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir (Çam, 2009: 512);

- Basit maliyet kontrol yöntemi (yüzde kontrol yöntemi)
- Ayrıntılı maliyet kontrol yöntemi
- Standart maliyet kontrol yöntemi
- Potansiyel maliyet kontrol yöntemi

2.1. Basit Maliyet Kontrol Yöntemi (Yüzde Maliyet Kontrol Yöntemi)

Basit maliyet kontrol yöntemleri, basit aylık maliyet kontrol yöntemleri ve basit günlük maliyet kontrol yöntemleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Ancak her ikisinin de uygulaması aynıdır. Meydana gelebilecek olumsuzlukların hemen fark edilip düzeltilmesini arzulayan işletmeler basit günlük maliyet kontrolü uygulamaktadır (Çiftçi ve Köroğlu, 2008: 35; Dittmer ve Griffin, 1989: 219).

2.1.1. Basit Aylık Maliyet Kontrol Yöntemi

Basit aylık maliyet kontrol yöntemi, ilgili maliyetlerin aylık olarak saptanmasına dayanan bir yöntemdir. Bu yöntemde yiyecek maliyet yüzdesi ay içerisinde gerçekleşmiş olan toplam hammadde ve malzeme giderlerinin ay içerisinde gerçekleşmiş olan satışlara bölünmesiyle belirlenmektedir (Aras, 1993: 165).

2.1.2. Basit Günlük Maliyet Kontrol Yöntemi

Basit günlük maliyet kontrol yöntemi ile amaçlanan, maliyetlerin günlük olarak takip edilerek zamanında tedbir alınmasıdır (Dittmer ve Griffen, 1989: 219). Bu yöntemin dayandığı varsayım, alınan malzeme ve hammaddelerin aynı gün tüketildiğidir. Ancak o gün alınan tüm malzeme ve hammaddelerin yine o gün tüketimi gerçekleşmeyebilir (Erdoğan, 2009: 316).

Bu yöntem maliyetlerin günlük olarak hesaplanmasını gerektirmektedir (Yılmaz, 2005: 151). Dolayısı ile maliyetlerin belirlenmesi kısa bir

dönemi kapsadığı için maliyet kontrolünün etkinliğinin azaltıldığı öne sürülmektedir. Ancak maliyetlerin anlık kontrolünü sağladığı için yaygın kullanımını da söz konudur (Kozak vd., 2002: 237).

2.2. Ayrıntılı Maliyet Kontrol Yöntemleri

Ayrıntılı maliyet kontrol yönteminde, maliyetlerin hangi unsurlardan oluştuğu saptanmaktadır. Yiyeceklerin üretiminde kullanılan tüm malzeme ve hammaddeler gruplandırılarak maliyetleri tek tek istenen zaman aralığına göre satışlarla ilişkilendirilerek analizleri yapılmaktadır (Gül ve Ergün, 2010: 130). Bu yöntem ile maliyetler günlük olarak ve ayrıntılı bir biçimde incelenmektedir (Denizer, 2005: 185).

Bu yöntemde yiyeceklerin hazırlanması için kullanılan hammadde ve malzemeler; et ve et ürünleri, süt ve süt ürünleri, deniz ürünleri, sebze ve meyveler, tatlılar, konserveler, baharatlar, ekmek ve hamur ürünleri vb. şeklinde gruplandırılmaktadır (Akbulut ve Arslan, 2015: 87).

2.2.1. Harris Kerr ve Forster Yöntemi

Bu yöntem "Harris Kerr ve Forster Kurumu" tarafından geliştirildiği için bu isimle anılmaktadır. Bu yöntem ile günlük maliyetler izlenebildiği gibi belirli aralıklarla elde edilecek ara toplamalar ile belirli dönemlerle veya ay sonu sonuçları da izlenebilmektedir (Aktaş, 2011: 330).

Harris, Karr ve Forster yöntemi ayrıntılı yiyecek maliyet analizi tablosu ile uygulanmaktadır. Bu tabloda gruplandırılmış olan yiyecek maliyet kalemlerinin günlük başlangıç stoklarının değeri ile günlük depodan çıkışlarının değerleri tek tek gösterilmektedir. Bu tablo vasıtası ile toplam yiyecek maliyeti ile gün içerisinde kullanılan tüm hammadde ve malzemelerin maliyeti de izlenmektedir. Bahsi geçen tabloda yiyecek maliyetlerinin satışlara oranları alınarak maliyet değişim yüzdeleri de elde edilmektedir (Aktaş, 2011: 322). Bu yöntem daha çok konaklama işletmelerinde kullanılmaktadır (Erdinç, 2009: 317).

2.2.2. Horwath ve Horwath Yöntemi

Horwath ve Horwath yönteminde, Harris, Karr ve Forster yöntemindeki gibi yiyeceklerin üretimi için kullanılan tüm hammadde ve malzemeler gruplandırılmaktadır. Maliyet değişimleri günlük izlenebildiği gibi dönem dönem de izlenebilmektedir (Dönmez vd., 2011: 207).

Bu yöntemin Harris, Kerr ve Forster yönteminden farkı, depoya girişi ve çıkışı yapılan malzeme ve hammaddelerin belirlenmiş olan gruplar dahilinde takip ediliyor olmasıdır. Bu stoklar günlük yiyecek depo giriş ve çıkış raporu ile takip edilmektedir (Denizer, 2005: 187).

2.3. Standart Maliyet Kontrol Yöntemi

Standart maliyet kontrol yöntemi iki şekilde uygulanmaktadır. Bunlar, toplam standart maliyetlerin toplam gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılması ve yiyecek grupları bakımından karşılaştırmadır (Dönmez vd., 2011: 207).

2.3.1. Toplam Standart Maliyetlerin Toplam Gerçekleşen Maliyetler ile Karşılaştırılması

Bu yöntemin esası isminden de anlaşıldığı gibi belirlenen standart maliyetlerin gerçekleşen maliyetler ile karşılaştırılmasını gerektirmektedir. Yöntemin uygulanabilmesi için standart porsiyon büyüklüğü, standart malzeme özellikleri ve standart porsiyon maliyetinin önceden tespit edilmesi gerekmektedir. Bu karşılaştırmaların yapılabilmesi için servisi yapılan porsiyon sayısının da bilinmesi gerekmektedir (Aktaş, 2011: 337). Yöntemde her yiyeceğe ait servise çıkan porsiyon sayısının standart maliyetler ile çarpılması sonucunda menüde yer alan yiyeceklerin toplam standart maliyetine ulaşmak mümkün olacaktır (Keiser ve Demicco, 1993: 385).

2.3.2. Yiyecek Grupları Bakımından Karşılaştırma

Menüde yer alan yiyecekler çeşit bakımından fazla değilse, menüde yer alan tüm yiyeceklerin maliyetleri hesaplanabilecektir. Menüde yiyecek çeşidinin fazla olması durumunda ise gruplandırma yapılarak bu yöntem sağlıklı bir şekilde uygulanabilmektedir. Gruplandırma yapılması halinde maliyetler gruplar itibari ile izlenmektedir. Yapılacak olan karşılaştırma standart maliyetlerin gerçekleşen maliyetler ile karşılaştırılması gibi yapılmaktadır (Erdinç, 2009: 318).

Farklı bir yaklaşıma göre de menüde olan ve ana yemek olarak hizmete sunulan örnek sayıda yemek seçilmek suretiyle gruplandırılmaktadır. Seçilmiş olan örnek yemeklere ait olan standart ve fiili maliyetler izlenmektedir (Yılmaz, 2005: 164).

2.4. Potansiyel Maliyet Kontrol Yöntemi

Potansiyel maliyet kontrol yöntemi, tahmini maliyet kontrol yöntemi veya ön maliyet-ön kontrol yöntemi olarak da adlandırılmaktadır. Bu yöntem hedeflenen karın elde edilebilmesi için gelecekte olması beklenen maliyetlerin tahmin edilmesini ve olumsuzluklara karşı gerekli olan tedbirlerin alınmasını içermektedir (Erdoğan, 2009: 319).

Potansiyel maliyet kontrol yönteminde, geçmişte satışı yapılmış olan yiyeceklerin satış verilerinden faydalanılarak gelecek için maliyet ve satış tahmininde bulunulması amaçlanmaktadır (Çetiner, 2009: 315).

3. İÇECEK MALİYET KONTROL YÖNTEMLERİ

İçeceklere ait maliyet kontrol yöntemleri yiyecek maliyet kontrol yöntemlerine benzerlik göstermekle birlikte kendi özellikleri sebebiyle bir takım farklılıklar da göstermektedir. Konaklama işletmelerinde özellikle de büyük ölçekli konaklama işletmelerin hem yiyeceklerin yanında satışı yapılan hem de bağımsız şekilde satışı yapılan alkollü-alkolsüz içeceklerden sağlanacak olan gelir oldukça büyük bir öneme sahiptir. Dolayısı ile yiyeceklerde uygulandığı gibi içeceklerde de etkin bir şekilde maliyet kontrollerinin uygulanması gerekmektedir (Akbulut ve Arslan, 2015: 89).

Yiyecek maliyet kontrolünde uygulanan maliyet kontrol yöntemleri içecekler için de uygulanabilmekle birlikte, uygulamada oldukça sık kullanılan üç önemli içecek maliyet kontrol yöntemi bulunmaktadır. Bu yöntemler şöyle sıralanabilir (Kozak vd., 2002: 242);

- Yüzde ile içecek maliyet kontrol yöntemi
- Satış fiyatı ile içecek maliyet kontrol yöntemi
- Standart içecek maliyet kontrol yöntemi

3.1. Yüzde ile İçecek Maliyet Kontrol Yöntemi

Yüzde ile içecek maliyet kontrol yöntemi yiyeceklerde kullanılan yöntem ile aynıdır. Bu yöntemde bir maliyet tablosu oluşturulur ve satılan içeceklerin maliyeti hesaplanır (Çiftçi ve Köroğlu, 2008: 37). Hesaplanan bu maliyetin satışlara oranı ile içecek maliyet yüzdesi tespit edilmektedir (Keiser ve Demicco, 1993: 308);

$$\text{İçecek maliyet yüzdesi} = (\text{içecek maliyetleri} \div \text{içecek satışları}) \times 100$$

Söz konusu oranın %20'nin üzerinde çıkması halinde bu sapmanın nedenleri araştırılarak maliyet azaltıcı tedbirlerin alınması gerekmektedir (Köroğlu, 2007: 82). Hem günlük hem de aylık olarak uygulanabilen bir yöntemdir (Çiftçi ve Köroğlu, 2008: 37).

3.2. Satış Fiyatı ile İçecek Maliyet Kontrol Yöntemi

Bu yöntem ile depodan çıkarılan içkilerin satış fiyatları hesaplanarak fiili satış gelirleri ile karşılaştırılmaktadır (Keiser ve Demicco, 1993: 310). Ancak bu karşılaştırma yapılırken satış fiyatlarının standart ölçüler ile sek, kokteyl ve şişe olarak satışlarının yapılabileceği göz önünde tutulmalıdır. Bu yöntemin en önemli unsuru tolerans payıdır. Karşılaştırmada ufak farklılıklar çıkması çok normal görülmektedir. Ancak büyük farklar söz konusu ise nedenleri araştırılarak önlemler alınması gerekmektedir (Çetiner, 2009: 318).

3.3. Standart İçecek Maliyet Kontrol Yöntemi

Standart içecek maliyet kontrol yönteminde belirli bir dönem için standart maliyet miktarı belirlenmektedir. Belirlenen dönem sonunda fiili maliyetler ile önceden belirlenmiş olan standart maliyetler karşılaştırılmaktadır.

Bu maliyet yöntemini kullanabilmek için her bir içki maliyetinin hesaplanması gerekmektedir (Keiser ve Demicco, 1993: 310). İçeceklerin maliyeti ile satılan miktar çarpılarak toplam standart maliyet hesaplanmaktadır. İçecek satış fiyatı ile satılan miktar çarpılarak toplam standart gelir elde edilmektedir. Daha sonra toplam standart maliyet toplam gelire bölünerek gerçekleşen maliyet yüzdesi elde edilmektedir (Kozak vd., 2002: 243). Çıkan sonuç olumsuz yönde ise gerekli tedbirler alınarak nedenleri üzerinde durulması gerekmektedir (Dittmer ve Griffin, 1989: 356-357).

4. YIYECEK İÇECEK MALİYET KONTROLÜNDE ÇAĞDAŞ YÖNTEMLER

Konaklama işletmeleri maliyetlerinde büyük bir paya sahip olan yiyecek ve içeceklerin maliyetlerinin kontrol altına alınması ve aynı zamanda konukların memnuniyetlerin sağlanabilmesi için, son yıllarda üretim işletmelerinde sıklıkla kullanılmaya başlanan çağdaş maliyet yöntemlerinin yiyecek içecek maliyetlerinde uygulanabilirliği ile ilgili çalışmalar ortaya konmaktadır.

Bu çalışmada yiyecek içecek maliyetlerinin kontrol altına alınmasında uygulanabilecek çağdaş yöntemlerden literatürde sıklıkla söz edilenlerine yer verilmiştir.

4.1. Hedef Maliyet Kontrol Yöntemi

Hedef maliyet yöntemi *“yeni bir ürün veya hizmetin planlama aşamasında ve gelişim sürecinde maliyetlerin düşürülmesi için ortaya atılan tüm fikirlerin gözden geçirilmesi ile hız, kalite güvenilirlik gibi müşteri ihtiyaçlarını karşılamayı sağlayan ve bu ürünün yaşam seyri maliyetlerini de azaltmayı amaçlayan faaliyetler bütünü”* olarak tanımlanmaktadır (Erol, 2008: 207).

Hedef maliyet yönteminin yiyecek içecek maliyetlerinin kontrolünde kullanılmasında öncelikle yiyecek ve içeceklerle ilişkin hangi fonksiyonların sağlanmasında hangi maliyetlerin düşürülmesine karar verilmektedir. Konuklar için yiyecek ve içecekler ile ilgili önemli olan fonksiyonlar (servis hızı, fiyat, tat, porsiyon vb.) konuklara yapılacak anketler ile belirlenerek bu fonksiyonlara bağlı olan maliyet unsurları belirlenmektedir. Daha sonra konukların memnuniyetinin azaltılmayacak bir biçimde hedef alınan maliyetlerde düzenlemeler yapılmaktadır (Koşan ve Geçgin, 2013: 397).

4.2. Faaliyete Dayalı Maliyet Kontrol Yöntemi

Faaliyete dayalı maliyet yöntemi, *“gerçekleştirilen faaliyetleri tanımlar, bu faaliyetlerle ilgili maliyetleri izler ve bu faaliyetlere ait maliyetlerin mamullere yüklenmesinde çeşitli maliyet dağıtım anahtarlarını kullanmaktadır. Bu dağıtım anahtarları, mamuller ile ilgili faaliyet tüketimlerini yansıtmaktadır”* (Unutkan, 2010: 90).

Yiyecek içecek maliyetlerinin etkin kontrolünde bu yöntem yardımcı olmaktadır. Bu yöntem ile daha doğru maliyetlendirme sağlanırken, ek maliyetlerin izlenmesi yeteneği ile de diğer maliyet kontrol yöntemlerine göre avantaj sağlamaktadır. Faaliyete dayalı maliyet kontrol yöntemi yiyecek içecek faaliyetleri yürüten işletmelerde menü öğeleri hakkında detaylı bilgi elde etmek için uygulanabilmektedir (Raab vd., 2005: 13).

4.3. Kaizen Maliyet Kontrol Yöntemi

Kaizen büyük yenilikler olmaksızın müşterilerin tatminine yönelik bir süreçte küçük adımlarla sürekli olarak gelişmeyi ifade etmektedir. Kaizen maliyetleme, üretim aşamasında maliyetlerin düşürülmesine yönelik kullanılan bir maliyet yöntemidir (Erol, 2008: 206).

Konaklama işletmelerinde kaizen maliyetleme, daha çok her şey dahil sisteminde kullanılmaktadır. Kaizen maliyet yöntemi, hedeflenen maliyet ile fiili maliyet arasında meydana gelen sapmaların, kaliteden ödün vermeden istenen seviyeye indirgenmesinde yardımcı olmaktadır (Ergül, 2014: 88).

5. BİR OTEL İŞLETMESİNİN YIYECEK İÇECEK MALİYET KONTROL YÖNTEMLERİ ÜZERİNE İNCELEME

5.1. Çalışmanın Amacı ve Önemi

Konaklama işletmelerinde oda gelirlerinden sonra en yüksek paya sahip olan hatta bazen oda gelirlerinden daha fazla gelir getiren yiyecek içecek departmanının, yiyecek içeceklerin hizmete sunulması için katlandığı maliyetler, işletmenin giderleri arasında personel giderlerinden sonra ikinci sırada yer almaktadır (Yılmaz, 2005: 17).

Bu çalışmanın amacı, örnek olarak seçilen otel işletmesinde yapılan inceleme sonucunda, hangi maliyet kontrol yönteminin nasıl bir süreç doğrultusunda uygulandığını, bu sürecin amaca uygun olup olmadığını inceleyerek maliyet kontrolünün önemini ortaya koymaktır.

5.1.1. Çalışmanın Yöntemi

Bu çalışmada Çanakkale ilindeki dört yıldızlı bir otel işletmesi incelenmiştir. Örnek olarak seçilen otel işletmesinde yiyecek içecek maliyetlerini kontrol altında tutmak için uygulanan maliyet kontrol yöntemi ile maliyet kontrol süreci, otelden alınan veri ve bilgiler doğrultusunda değerlendirilmiştir.

5.1.2. Veri Toplama Teknikleri ve Sınırlılıklar

Çalışma için seçilen dört yıldızlı otel işletmesinde uygulamanın konusu ile ilgili veriler ve bilgiler nitel araştırma yöntemlerinden olan derinlemesine görüşme tekniği ile elde edilmiştir. Görüşme tekniği, birinci kaynaktan bilgi almak, istatistiki veri, doküman gibi verilerin elde edilmesi

için ilgili kişilerle karşılıklı iletişim yoluyla veri toplama tekniğidir (MEGEP, 2006: 11-12). Derinlemesine görüşme tekniği, ilgili konunun tüm boyutlarının ele alındığı, genellikle açık uçlu sorulardan oluşan ve ayrıntılı cevapların alınmasına yönelik olarak yüz yüze veya birebir görüşülerek gerekli verilerin elde edilmesi için kullanılan bir tekniktir (Tekin, 2012: 101).

Seçilen otel işletmesinde, konu ile ilgili bilgi ve verilerin elde edilmesi için otelin genel müdürü ve ilgili departmanların yetkilileri ile birebir görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Görüşme başlangıcında, otel işletmesi hakkında bilgi alınmasına yönelik sorular sorulmuş, ardından yiyecek içecek maliyet kontrol süreçleri olan satın alma, teslim alma, depolama, depodan mal çıkarma, üretim ve satış prosedürleri sorulmuş ve otel işletmesinin kullandığı yiyecek içecek maliyet kontrol yöntemi hakkında bilgiler alınarak, ilgili muhasebe verileri elde edilmiştir.

Çalışmanın yapıldığı ilde inceleme yapılacak olan konaklama işletmelerinin uygunluğunun sınırlı sayıda olmasından ve işletmelerin çeşitli nedenlerden dolayı muhasebe bilgilerini paylaşmak istememeleri sebebi ile tek bir otel işletmesi üzerine çalışma sürdürülmüştür. Ayrıca bu çalışma, incelemenin yapıldığı otel işletmesinin konu ile ilgili bünyesinde barındırdığı veriler ile sınırlıdır.

5.2. Çalışmaya İlişkin Bulgular

Çalışma için ele alınan otel işletmesinin adı gizlilik ile ilgili sınırlamadan dolayı verilmeyecek olup X otel işletmesi olarak adlandırılacaktır.

X otel işletmesi Çanakkale ilinde faaliyet gösteren turizm işletme belgeli dört yıldızlı bir konaklama işletmesidir. X otel 138 oda sayısı ve 268 yatak kapasitesine sahip olup yılın on iki ayı hem yerli hem yabancı turistlere hizmet vermektedir. İşletmede üç adet toplantı salonu bulunmaktadır. Üç restorana ve bir bara sahip olan X otel işletmesinde iki ala carte restoran ve bir ana restoran bulunmaktadır. Bu ala carte restoranlardan biri İtalyan restoran diğeri ise balık restorandır. Yiyecek içecek hizmetleri dışarıdan gelen misafirlere de açıktır.

X otel işletmesinde “basit aylık (yüzde) maliyet kontrol yöntemi” uygulanmaktadır. İşletme ay sonunda meydana gelen maliyetlerin yüzdelerini yiyecekler için %35 ve içecekler için %30 maliyet yüzdesine göre değerlendirmektedir. Ortaya çıkan olumlu veya olumsuz sapmaların nedenleri araştırılarak düzeltici önlemlere gidilmektedir.

Bu çalışma için X otel işletmesinin 2014 yılının ilk 6 ayına ait yiyecek içecek maliyet ve satış verileri elde edilmiştir. Bu veriler aylık maliyet analiz raporu oluşturularak Tablo 1 ve Tablo 2'de gösterilmiştir. Aylık maliyet analiz raporu oluşturulurken işletmeler analiz çerçevesini genişletmek için dönem başı açılış stoku, dönem içi alışlar, kullanılabilir stok, dönem sonu stoku, indirilecekler gibi kalemler ekleyerek bu raporu geliştirebilirler. Bu çalışmada X otel işletmesinin aylık yiyecek ve içecek maliyet analiz raporu oluşturulurken net satışlar, net maliyetler, brüt kar ve maliyet yüzdelerine yer verilmiştir.

Tablo 1. X Otel İşletmesinin Aylık Yiyecek Maliyet Analiz Raporu

	OCAK	ŞUBAT	MART	NISAN	MAYIS	HAZİRAN
NET SATIŞLAR	94.918,60	144.467,89	124.815,73	113.430,75	166.795,26	100.752,82
NET YIYECEK MALİYETİ (-)	56.105,53	55.039,12	74.246,75	56.544,62	54.767,24	42.546,81
BRÜT KAR	38.813,07	45.713,70	54.568,98	56.886,13	112.028,02	101.921,08
MALİYET YÜZDESİ (%)	59,11	54,63	59,48	49,84	32,84	29,45

Tablo 1'de görüldüğü üzere X otel işletmesinin yiyecek satışlarından elde ettiği net satış tutarları Ocak ayında 94.918,60 TL, Şubat ayında 100.752,82 TL, Mart ayında 124.815,73 TL, Nisan ayında 113.430,75 TL, Mayıs ayında 166.795,26 TL ve Haziran ayında 144.795,89 TL'dir. Otel işletmesinin net yiyecek maliyet tutarları ise Ocak ayında 56.105,53 TL, Şubat ayında 55.039,12 TL, Mart ayında 74.246,75 TL, Nisan ayında 56.544,62 TL, Mayıs ayında 54.767,24 TL ve Haziran ayında ise 42.546,81 TL olarak gerçekleşmiştir.

Net yiyecek satış tutarının net yiyecek maliyet tutarına olan farkıyla elde edilen brüt karın Ocak ayında 38.813,07 TL, Şubat ayında 45.713,07 TL, Mart ayında 54.568,98 TL, Nisan ayında 56.886,13 TL, Mayıs ayında 112.028,02 TL ve Haziran ayında 101.921,08 TL olarak gerçekleştiği saptanmıştır.

Net yiyecek maliyetlerinin net yiyecek satışlarına oranlanması ile elde edilen yiyecek maliyet yüzdeleri ise Ocak ayında %59,11, Şubat ayında %54,63, Mart ayında %59,48, Nisan ayında %49,84, Mayıs ayında %32,84 ve Haziran ayında %29,45'dir.

X Otel işletmesinin Tablo 2'de görülen aylık içecek maliyet analiz raporu aylık yiyecek maliyet analiz raporundaki gibi oluşturulmuştur.

Tablo 2. X Otel İşletmesinin Aylık İçecek Maliyet Analiz Raporu

	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
NET SATIŞLAR	132.047,17	134.396,77	169.520,60	99.772,31	131.493,84	130.698,16
NET İÇECEK MALİYETİ (-)	51.054,12	52.183,16	61.436,68	39.818,15	52.869,19	62.811,72
BRÜT KAR	80.993,05	82.213,61	108.083,92	59.954,16	78.624,65	67.886,44
MALİYET (%)	38,66	38,83	36,24	39,91	40,21	48,06

Tablo 2'de görüldüğü üzere X otel işletmesinin içecek satışlarından elde ettiği net satış tutarları Ocak ayında 132.047,17 TL, Şubat ayında 134.396,77 TL, Mart ayında 169.520,60 TL, Nisan ayında 99.772,31TL, Mayıs ayında 131.493,84 TL ve Haziran ayında 130.698,16 TL'dir. Otel işletmesinin net yiyecek maliyet tutarları ise Ocak ayında 51.054,12 TL, Şubat ayında 52.183,16 TL, Mart ayında 61.436,68 TL, Nisan ayında 39.818,15 TL, Mayıs ayında 52.869,19 TL ve Haziran ayında ise 62.811,72 TL olarak gerçekleşmiştir.

Net içecek satış tutarının net içecek maliyet tutarına olan farkıyla elde edilen brüt karın Ocak ayında 80.993,05 TL, Şubat ayında 82.213,61 TL, Mart ayında 108.083,92 TL, Nisan ayında 59.954,16 TL, Mayıs ayında 78.624,65 TL ve Haziran ayında 67.886,44TL olarak gerçekleştiği saptanmıştır.

Net içecek maliyetlerinin net içecek satışlarına oranlanması ile elde edilen yiyecek maliyet yüzdeleri ise Ocak ayında %38,66, Şubat ayında %38,83, Mart ayında %36,24, Nisan ayında %39,91, Mayıs ayında %40,21 ve Haziran ayında %48,06'dir.

6. SONUÇ ve ÖNERİLER

Konaklama işletmelerinde oda gelirlerinden sonra en yüksek paya sahip olan hatta bazen oda gelirlerinden daha fazla gelir getiren yiyecek içecek departmanının yiyecek içeceklerin hizmete sunulması için katlan-

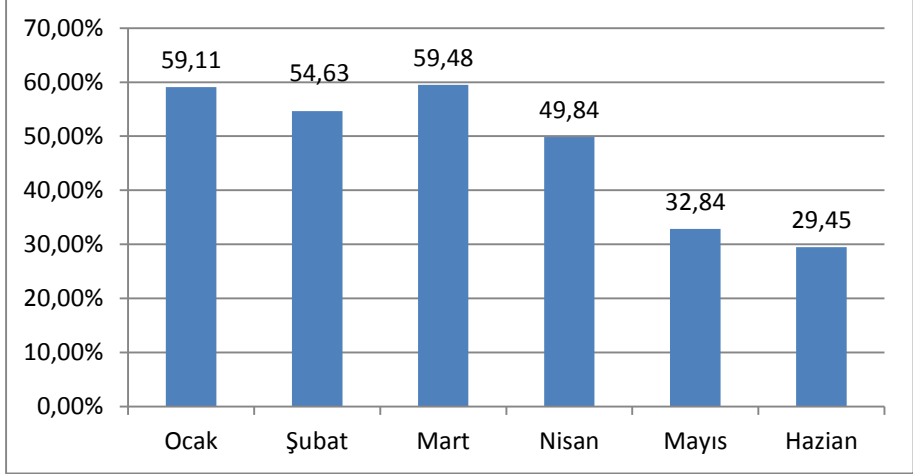
diğı maliyetler işletmenin giderleri arasında personel giderlerinden sonra ikinci sırada yer almaktadır.

Bir işletmede oluşan yiyecek içecek maliyetleri sadece personel yemeklerinden dahi oluşsa bu işletme giderinin bir parçasını oluşturduğu için büyük öneme sahiptir ve kontrolünün yapılması gerekmektedir (Onyeocha vd., 2015: 61). Yiyecek içecek departmanının kontrol unsurdan uzak bir şekilde faaliyetlerini sürdürmesi mümkün değildir. Yiyecek ve içecek maliyetlerinin düzenli bir şekilde kontrollerinin yapılması gerekmektedir. İşletmenin karlılığa yönelik beklentileri ve tahminleri doğrultusunda gerçekleşen sonuçlar karşılaştırılarak bu sonuçta sapmalar varsa bunların sebepleri araştırılarak düzeltme çalışmaları yapılmalıdır (Davis vd., 2012: 15).

Konaklama işletmeleri rekabetçi ortamda tutunabilmek, rakiplerine karşı üstünlük sağlayabilmek ve karlılıklarını arttırabilmek için yiyecek içecek maliyet kontrol sürecinin her aşamasını dikkatli bir şekilde kontrol ederek maliyetlerinin analizini yapmalı ve meydana gelen sapmaların tespit edilmesi için hedef ve faaliyetlerine uygun olan maliyet kontrol yöntemini uygulamalıdır. Ancak unutulmamalıdır ki konaklama işletmeleri emek yoğun özelliğe sahiptir ve bu nedenle konaklama işletmesinin istihdam edeceği personeller işletmenin her faaliyetinde olduğu gibi yiyecek içecek maliyet kontrolü için gerçekleştirilen faaliyetlerde de kilit noktadır. Dolayısı ile konaklama işletmeleri alanında eğitimli personellerin istihdam edilmesine özen gösterilmelidir.

Çalışma kapsamında Çanakkale ilinde faaliyet gösteren dört yıldızlı X otel işletmesinin yiyecek içecek maliyet kontrol yöntemi incelenmiştir. X otel işletmesi basit aylık maliyet kontrol yöntemini uygulayarak yiyecek ve içecek maliyetlerini kontrol altına almaya çalışmaktadır. X otel işletmesinden 2014 yılının ilk 6 ayına dair veriler elde edilmiş ve çeşitli hesaplamalar ile saptanan maliyetlerinin Şekil 2 ve Şekil 3'deki gibi olduğu görülmüştür.

Şekil 2 incelendiğinde; yiyecek maliyetleri Ocak ayında %59,11, Şubat ayında %54,63, Mart ayında %59,48, Nisan ayında %49,84, Mayıs ayında %32,84 ve Haziran ayında %29,45'dir. X otel işletmesi yiyecek maliyetlerini %35'e göre değerlendirmektedir. Bu durumda 2014 yılının ilk 6 ayına ait yiyecek maliyetlerinin sadece Mayıs ve Haziran aylarında istenen seviyede olduğu, Ocak, Şubat, Mart ve Nisan aylarında maliyetlerinin oldukça yüksek olduğu görülmektedir.

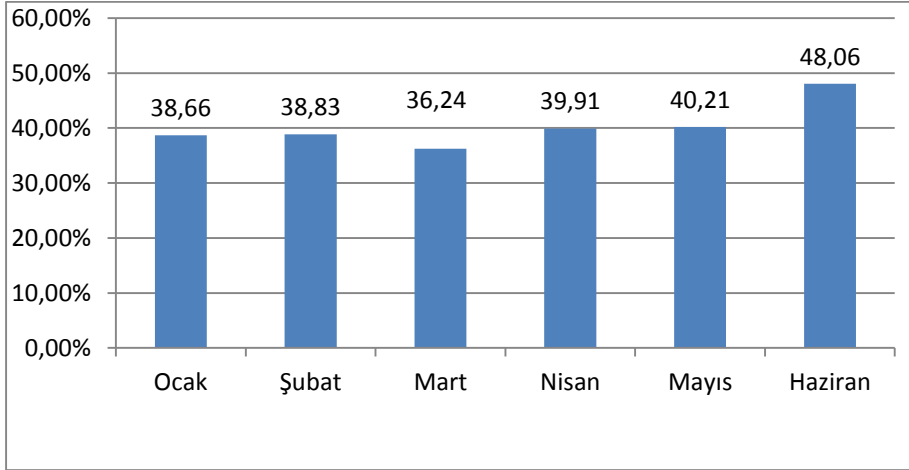
Şekil 2. X Otel İşletmesi Yiyecek Maliyet Yüzdesi

Yiyecek maliyetlerinin 2014 yılının ilk 4 ayında yüksek seyir etmesinin nedenleri şunlar olabilir;

- İşletmenin iç kontrole ve maliyet kontrolüne gereken önemi vermemesi
- Et ile ilgili yiyecekler dışında standart reçete kullanmaması
- Et dışındaki yiyeceklerin aşçıbaşının göz kararı ve deneyimleri kullanılarak hazırlanıyor olması ve bundan kaynaklı olarak gereğinden fazla üretim yapılması sonucunda israf ve zayıfların oluşması
- Menü öğelerinin fazla olması sebebiyle çok çeşitli hammadde ve malzeme alıyor olması ve basit aylık maliyet kontrol yönteminin eksikliklerinden kaynaklanan maliyetlerin ay sonunda saptanabiliyor olması ve maliyet sapmalarının hangi yiyeceklerden kaynaklandığının tespit edilememesi
- Standart malzeme özelliklerinin oluşturulmaması
- Otel doluluk oranının düşük olması
- Maliyet kontrol sürecinde yer alan aşamaların kontrollerinin sağlanmaması ve bundan kaynaklı olarak personellerin standartlara uymaması

- Personellerin dikkatsizliği sonucu zayıf ve firelerin artmış olması
- Stok kartlarının dikkatli işlenmemesi
- Yiyeceklerin stok seviyelerinin yüksek olması
- Hammadde ve malzemelerdeki fiyat değişimlerinin iyi takip edilmemesi, X otel işletmesinin yeni yıl ile birlikte hammadde ve malzeme fiyatlarında artış olması ve bunların menü fiyatlarına yansıtılmaması.

Şekil 3. X Otel İşletmesi İçecek Maliyet Yüzdesi



Şekil 3 incelendiğinde, X otel işletmesinde içecek maliyetleri Ocak ayında %38,66, Şubat ayında %38,83, Mart ayında %36,24, Nisan ayında %39,91, Mayıs ayında %40,21 ve Haziran ayında %48,06'dır. X otel işletmesinin içecek maliyetlerinin kontrolü için belirlediği değer %30'dur. Buna göre 2014 yılının ilk 6 ayına ait içecek maliyet yüzdelerinden Ocak, Şubat, Mart ve Nisan aylarında sapmaların olduğu, ancak bu sapmaların otel işletmesinin kontrol amaçlı belirlediği maliyet yüzdesi baz alındığında kabul edilebilir nitelikte olduğu görülmektedir. Ancak Mayıs ve Haziran aylarında gerçekleşen maliyetler %30'un oldukça üzerindedir.

İçecek maliyetlerinde meydana gelen olumsuz sapmaların nedenlerinin araştırılması gerekmektedir birlikte şunlar olabilir:

- Özellikle Mayıs ve Haziran ayında meydana gelen ciddi yükselişlerin sebebi olarak o dönemlerde sayıca fazla alınan içkilerin stok seviyelerinin yüksek olması

- Yiyecek maliyet kontrolünde olduğu gibi işletmenin içecek maliyet kontrolüne yeterli önemi vermemesi

- Personelin dikkatsizliğinden kaynaklanan ya iç kontrol sisteminin zayıflıklarından kaynaklanan firelerin meydana gelmesi

- Personellerin standartlara uymaması

- Basit aylık maliyet kontrol sisteminin yetersizliklerinden kaynaklanan maliyet sapmalarının nelerden kaynaklandığının saptanamaması.

Tablo ve şekillerden anlaşılacağı gibi X otel işletmesinin yiyecek ve içecek maliyetlerinde hedeflenen yüzdelerle göre ciddi sapmalar görülmektedir. Bu sapmaların nedenlerinin detaylı şekilde araştırılması ve gerekli düzeltici önlemlerin alınması gerekmektedir.

X otel işletmesinde, menü planlaması için kullanılan, satış analiz tablosunda yer alan verilerin dikkatli bir şekilde kaydedilip her ay analiz ve değerlendirmesi yapılarak satışı düşük veya maliyeti yüksek olan menü öğeleri ile ilgili düzenlemelere gidilerek bu menü öğelerinin menüden çıkarılması veya satışlarının sağlanması için gerekli çalışmalar yapılabilir. Çünkü menüde yer alıp da satışı yapılmayan veya az satışı yapılan menü öğelerinin hazırlanması için gerekli olan malzemelerin sürekli satın alınması ve dayanıksız malzemelerden oluşuyor ise bozulması gibi durumlar sonucunda, maliyetlerde artışlar söz konusu olabilir. Ayrıca menü öğelerinin popülerite endeksleri ile ilgili de çalışmalar yapılarak hangi yiyecek ve içeceklerin misafirler tarafından talep edilip edilmediği, talep edilmeyen yiyecek içeceklerin gözden geçirilerek menüden çıkarılması çalışmaları yapılabileceği gibi menü öğesinin satışının sağlanması için farklılaştırmaya da gidilebilir (Aktaş, 2011: 75-79; Bölükoğlu ve Türksoy, 2001: 24-25; Rızaoğlu, 1991: 21).

X otel işletmesi satın alınacak olan hammadde ve malzemeler için standart malzeme kartları kullanmamaktadır. Standart malzeme kartlarında satın alınacak olan hammadde ve malzemenin sahip olması gereken özellik ve kaliteleri, şekli, büyüklüğü, rengi, olgunluğu, tadı, dayanıklılığı gibi özellikleri bulunan ve satın almayı kolaylaştıran bir araçtır (Aras, 1993: 30-32). X otel işletmesi öncelikle standart malzeme kartlarını oluşturmak için yiyeceklere ait mutfak deneyleri yapılmalıdır. Standart malze-

me kartlarının kullanılması ile satın alınacak olan hammadde ve malzemeler hazırlanacak olan yiyeceğin kalitesini belirleyecektir. Ayrıca standart malzeme kartının oluşturulmaması özellik açısından uygun olmayan hammadde ve malzemelerin satın alınmasına dolayısı ile kayıp ve israfı neden olacak ve maliyetler olumsuz yönde etkilenecektir.

X otel işletmesi teslim alma sırasında gelen hammadde ve malzemeleri sadece miktar olarak kontrol edip teslim alma işlemini onaylamaktadır. Ancak teslim alınan malzemelerin önceden belirlenmiş özelliklere uygun olup olmadığının sadece miktar açısından değil malzemelerin ölçülerek, tartılarak, gerekli kalite kontrolleri yapılarak teslim alma işlemini onaylamalıdır. Teslim alma işlemini onaylandıktan sonra malzemelerin istenmeyen özelliklerde olması veya kırık vb. hasarların olduğunun saptanması faaliyetleri hem zaman açısından hem maliyet açısından etkileyebilir. Bu sebeple X otel işletmesi teslim alma işlemini onaylamadan önce malzemelerin dikkatli bir şekilde kontrollerini gerçekleştirmelidir.

X otel işletmesi depolama kontrolünde depoya girişi yapılan her ürünü stok kartlarına işlemektedir. Ancak stok kartlarının dikkatli bir şekilde işlenmemesi üretim faaliyetlerini olumsuz yönde etkileyebilir. Bu sebeple X otel işletmesi stok kartı ile birlikte her hammadde ve malzeme için depo göz kartı oluşturmalıdır. Bu sayede stok kartlarında meydana gelebilecek hatalar göz kartlarından kontrol edilerek önlenilebilecektir. Ayrıca X otel işletmesi depolarında benzer ürünlerin benzer raflarda olmasına dikkat etmelidir.

Depodan mal çıkarma faaliyetinde depocu, talep fişinin onaylı olup olmadığını kontrol ederek istenen malzemeleri çeşitli ölçüm araçları ile hazırlayarak talep fişinde yer alan miktar kadar vermelidir. Talep fişleri envanter sayımına yardımcı olacaktır. X otel işletmesi depodan mal çıkarma esnasında her ürününün çıkışını stok kartına işlemektedir. Ancak stok kartlarına yapılacak olan hatalı kayıtlar üretim faaliyetini etkileyeceğinden düzenli olarak kontrolleri sağlanmalıdır.

X otel işletmesi üretimin planlanması için geçmiş dönem satış raporları oluşturmalıdır. Bu raporlar ile gelecek dönemlerde üretim miktarı isabetli bir şekilde tahmin edilerek uygun miktarda üretimin gerçekleştirilmesi sağlanabilir. Üretimin standartlaşmasını sağlamak, etkin iş akışını sağlamak amacı ile X otel işletmesi belirli aralıklarla dönüşümlü menülere de yer verebilir. X otel işletmesinde ürünler ile ilgili herhangi bir standart verim oluşturulmamıştır. X otel işletmesinin yapacağı, ürünler için ham yiyecek testleri, temizleme veya işleme testleri, pişirme testleri gibi çalışmalar ile üretim esnasında gerçekleşmesi muhtemel kayıp ve israfı

ra karşı bir önlem almış olacaktır. Dolayısı ile maliyet kontrolünün etkinliği artabilir.

X otel işletmesinde birimler arası malzemelerin transfer edilmesinde transfer formları kullanılmamaktadır. Örneğin mutfaktan bara veya bardan mutfağa gönderilen yiyecek veya içecekler transfer formları aracılığı ile gönderilirse transfer esnasında oluşabilecek kayıplar belirlenebilecek ve maliyetler daha isabetli hesaplanabilecektir.

X otel işletmesinde maliyet kontrolünün sağlanabilmesi için en önemli araçlardan biri olan standart reçetelere gereken önem verilmektedir. Sadece et ile ilgili yemeklerin hazırlanması için değil her yiyecek için standart reçeteler oluşturularak bu standart reçetelerin dışına çıkılmamalıdır. Standart reçetelerin olmaması veya kullanılmaması ile X otel işletmesi standart porsiyon oluşturmada ve porsiyon maliyetlerinin hesaplanmasında da büyük zorluk çekebilir. X otel işletmesi standart reçeler yardımıyla maliyet kontrolünün etkinliğini arttırabilir.

Yiyecek içecek maliyet kontrol sürecine dair yer verdiğimiz tüm bu önerileri kısaca özetlemek gerekirse, X otel işletmesi menü planlaması ile başlayan ve maliyet kontrol süreçleri olan satın alma, teslim alma, depolama, depodan mal çıkarma, üretim ve satış faaliyetlerini tekrar gözden geçirmeli ve bunu destekleyecek maliyet kontrol yöntemi ile çalışmalarına devam etmelidir.

X otel işletmesinin maliyet kontrolü için kullandığı basit aylık maliyet kontrol yönteminin yetersizliklerinden olan ay sonunda maliyetlerinin tespit edilmesi ve meydana gelen maliyet sapmalarının nedenlerinin tespit edilememesi nedenlerinden dolayı bu yöntem X otel işletmesi için yetersiz görülmektedir. Maliyet sapmalarının hangi üründen kaynaklandığının tespitinin yapıp etkin bir şekilde düzeltici önlemlerin alınabilmesi için standart maliyet kontrol sistemini uygulamalıdır. Ancak standart maliyet kontrol sistemi uygulanırken standart reçetelerden oluşturulan standart porsiyon maliyetlerinin büyük bir önemi vardır. Enflasyonist bir ekonomide fiyatlarda sürekli olarak meydana gelen değişimlerin düzenli bir şekilde takiplerinin yapılması ve eş zamanlı olarak bu değişimlerin standart reçetelere yansıtılması standart maliyet kontrol yönteminin etkinliğini arttıracaktır. Bu fiyat değişimlerinin takip edilmesinin zor olmasından dolayı işletme aylık olarak fiyatların takip edilebileceği bir çizelge oluşturarak ay sonunda meydana gelen fiyat farklarını maliyetlerinden düşürerek bu durumu kolaylaştırabilir.

Son olarak her konaklama işletmesi etkin bir maliyet kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için insan kaynakları yönetimine önem vermelidir. Çünkü konaklama işletmelerinin emek yoğun bir özellik taşımasından dolayı dikkatsiz, umursamaz ve bilgisiz personeller ile bir maliyet kontrol sistemi ne kadar iyi kurulursa kurulsun istenen sonuç alınamayacaktır. Bu nedenle işletmeler mevcut personellerini eğitmeli, personel seçimi yaparken özellikle alanında eğitilmiş olmasına özen göstermelidir. İş tanımları ve iş gerekleri açıkça ve yazılı bir biçimde belirtilmeli ve görevler ayrılığı ilkesine göre görevlendirme yapılmalıdır.

Yiyecek içecek departmanı hata ve hileli davranışların sıklıkla oluşabileceği bir departmandır. Bu nedenle yiyecek içecek departmanında oluşturulacak etkin bir iç kontrol sistemi ile bu hata ve hileli davranışlar önlenabilir. Hata ve hilelerin önlenmesiyle de yiyecek içecek maliyet kontrolünün etkinliği artış gösterebilir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, H. (1990). Otel İşletmelerinde Yiyecek, İçecek, Oda Maliyetlerinin Hesabı v Kontrolü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Akbulut, H & Arslan, F. (2015). Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü: Batı Karadeniz Bölgesindeki Otel İşletmelerine Yönelik Bir Araştırma. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 15, Yıl: 15, Sayı: 3, s. 71-106.
- Akın, A & Akın, A. Yiyecek İçecek İşletmelerinde Uygulanan Maliyet Kontrol Sistemlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma: Gaziantep Örneği. *Akademik Bakış Dergisi*, Sayı: 36, 2013 s. 1-16.
- Aktaş, A. (2011). *Ağırlama Hizmet İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi*. (11.Baskı). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Aras, H. (1993). *Konaklama İşletmeciliğinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü*. Ankara: T.C Turizm Bakanlığı.
- Atmaca, M. & Yılmaz, B.B. (2011). Konaklama İşletmelerinin Faaliyetlerinde Maliyet Kontrolünün Etkileri: Marmara Bölgesinde Faaliyet Gösteren Beş Yıldızlı Oteller Üzerine Bir Araştırma, *Mali Çözüm Dergisi*, Kasım-Aralık, s. 15-34.
- Benligiray, Y. (1977). *Otel İşletmelerinde Kar Planlaması ve Maliyet Kontrolü*, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi.
- Bölükoğlu, İ. & Türksoy, A. (2001). Menü Analiz Sürecinde Kullanılan Yöntemlerden Menü Mühendisliğindeki Son Gelişmeler: İşgücünü Dikkate Alan Bir Model. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 3, Sayı:2, s. 22-36.
- Cengiz, E & Cengiz F. (2015). Food and Beverage Cost Control Process of Hotel Enterprises: The Case of Orlando, Florida. 4. *International Interdisciplinary Business-Economics Advancement Conference*, s. 103- 114.
- Çam, M. (2009). Konaklama İşletmelerinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolünün Önemi ve Akdeniz Bölgesindeki Konaklama İşletmelerinde Bir Anket Çalışması. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 6, Sayı: 11, s. 503-524.

- Çetiner, E. (2009). *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi*. (1.Baskı), Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çiftçi, Y & Köroğlu Ç. (2008). Otel İşletmelerinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrol Yöntemlerinin İncelenmesi (Marmaris İlçesi Örneği). *Muğla Üniversitesi İİBF Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 19, s. 33-42.
- Davis, B & Lockwood, A & Alcott, P & Pantelidis, I. (2012). *Food and Beverage Management*. (Fifth Edition), Routledge, Abingdon, Oxford, UK.
- Denizer, D. (2005). *Konaklama İşletmelerinde Yiyecek ve İçecek Yönetimi*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Dittmer, P.R. & Griffin, G. (1989). *Principles of Food, Beverage and Labor Cost Controls For Hotles and Restaurants*. (Fourth Edition), Van Nostrand Reinhold.
- Dönmez, A & Arıncı, A & Kutluk, F. (2011). Antalya'daki Beş Yıldızlı Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyet Kontrolü ve Fiyatlama Uygulamaları Üzerine Bir Araştırma. *Uluslar Arası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 1, s. 201-222.
- Erdinç, S. B. (2009). Konaklama İşletmelerinde Yiyecek İçecek Maliyet Analiz. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: 14, Sayı: 1, s. 313-330.
- Ergül, A. (2014). Hedef Maliyetleme Çerçevesinde Çağdaş Maliyet Yöntemlerinin Maliyet Etkinliği Boyutunda Entegrasyonu ve Konaklama İşletmelerinde Uygulanması. Doktora Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- Erol, M. (2008). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Gül, K & Ergün, H. (2010). Endüstriyel Yiyecek İçecek İşletmelerinde Maliyet Azaltıcı Yöntemler ve Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 45, s. 127-145.
- Keiser, J & DeMicco, F.J. (1993). *Controlling and Analyzing Cost in Foodservice Operation*. (3.Edition), Prentice Hall,
- Koşan, L & Geçgin, E. (2013). Hedef Maliyetleme Sisteminin Menü Analizinde Kullanılması: Bir Yiyecek İçecek İşletmesinde Yapılan Uygulama ve Sonuçları. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 22, Sayı: 2, s. 391-410.
- Kozak, N & Çakıcı, A.C. & Kozak, M.A. & Azaltun, M & Sökmen, A & Sarıışık, M. (Ed.). (2002). *Otel İşletmeciliği*. Anakar: Detay Yayıncılık.
- Köroğlu Ç. (2007). Konaklama İşletmelerinde Yiyecek-İçecek Maliyetlerinin Kontrolü ve Muhasebeleştirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muğla.
- MEGEP. (2006). *Araştırma Teknikleri*. Anakar: T.C. Milli Eğitim Bakanlığı Yayını, Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi.
- Onyeocha O.U.A & Anyanwu, L.A. & Opoola, A & Ajoku, S.T. & Faith Y.E. & Maduakolam, C.C. (2015). Food Costing And Control: A Vital Aspect Of Hospitality Industry Business. *Pearl Journal of Management, Social Science and Humanities*, Cilt: 1, Sayı: 4, s. 60-68.
- Raab, C & Mayer, K & Ramdeen, C. (2005). The Application of Activity-Based Costing in a Hong Kong Buffet Restaurant. *International Journal of Hospitality & Tourism Administration*, Sayı: 6, Cilt: 3, s. 11-26.
- Rızaoğlu, B. (1991). Menü Planlama ve Geliştirmenin Amaçları. *Anatolia Dergisi*, Cilt: 2, Sayı: 4, s. 20-24.
- Tekin, H.H. (2012). Nitel Araştırma Yönteminin Bir Veri Toplama Tekniği Olarak Derinlemesine Görüşme. *Sosyoloji Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 13, s. 101-116.

- Unutkan, Ö. (2010). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 97, s. 87-106.
- Yılmaz, Y. (2005). *Konaklama İşletmelerinde Yiyecek İçecek Maliyet Kontrolü Maliyet ve Satışların Analizi*, Ankara: Detay Yayıncılık.
- Yılmaz, Y. (2007). *Otel ve Yiyecek İçecek İşletmelerinde Ziyafet Organizasyonu ve Yönetimi*. Ankara: Detay Yayıncılık.